

**Audience publique du 27 février 2014**

Recours formé par  
la société anonyme .....,  
contre deux bulletins de cotisation émis par la Chambre de Commerce  
du Grand-Duché de Luxembourg  
en matière de cotisations professionnelles

---

**JUGEMENT**

Revu la requête inscrite sous le numéro 28077 du rôle et déposée le 7 mars 2011 au greffe du tribunal administratif par Maître Alain Steichen, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de la société anonyme ....., établie et ayant son siège social à ....., inscrite au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro ....., représentée par son conseil d'administration, actuellement en fonctions, tendant à la réformation, sinon à l'annulation de deux bulletins de cotisation émis par la Chambre de Commerce en date du 10 décembre 2010 portant sur les cotisations à payer respectivement pour les années 2007 et 2008 ;

Vu le jugement du tribunal administratif rendu en date du 12 juillet 2012 saisissant avant tout autre progrès en cause la Cour constitutionnelle d'une question préjudicielle ;

Vu l'arrêt de la Cour constitutionnelle du 19 mars 2013, inscrit sous le numéro 00079 du registre ;

Vu le mémoire récapitulatif déposé le 5 septembre 2013 au greffe du tribunal administratif par Maître Alain Steichen au nom de la société anonyme ..... ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport complémentaire, ainsi que Maître Alain Steichen et Maître Patrick Kinsch en leurs plaidoiries complémentaires respectives à l'audience publique du 9 décembre 2013.

---

En date du 5 juillet 2007, la Chambre de Commerce du Grand-Duché de Luxembourg, ci-après dénommée la « Chambre de Commerce », émit à l'égard de la société anonyme ....., dénommée ci-après la « société demanderesse », un bulletin de cotisation portant sur l'année 2007 d'un montant de 140 euros et en date du 2 juillet 2008, la Chambre de Commerce émit à l'égard de la société demanderesse le bulletin de cotisation pour l'année 2008 d'un montant de 140 euros.

En date du 10 décembre 2010, la Chambre de Commerce fit parvenir à la société demanderesse un courrier en annexe duquel elle lui fit parvenir des bulletins dits « *supplémentaires* » pour les années de cotisation 2007 et 2008, qu'elle déclare avoir

redressés sur base d'informations fiscales lui transmises de la part de l'administration des Contributions directes. C'est ainsi qu'en annexe dudit courrier se trouvaient deux bulletins de cotisation émis chacun en date du 10 décembre 2010, pour les années 2007 et 2008 et portant respectivement sur des montants de ..... euros et ..... euros.

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 7 mars 2011, la société demanderesse a fait introduire un recours tendant principalement à la réformation et subsidiairement à l'annulation des deux bulletins de cotisation précités émis en date du 10 décembre 2010 au titre des années 2007 et 2008.

A l'audience publique des plaidoiries du 30 janvier 2012, l'affaire fut prise en délibéré et par avis du 27 mars 2012, le tribunal prononça la rupture du délibéré pour permettre aux parties de prendre position moyennant mémoire supplémentaire à la question de savoir si l'article 16, alinéa 2 de la loi du 26 octobre 2010 portant réorganisation de la Chambre de Commerce, désignée ci-après par « la loi du 26 octobre 2010 », est conforme aux articles 36, 76 alinéa 2 et 108*bis* de la Constitution.

**Quant à la question de la conformité des dispositions de la loi du 26 octobre 2010 aux articles 36, 76, alinéa 2 et 108*bis* de la Constitution**

La société demanderesse dénie tout pouvoir réglementaire à la Chambre de commerce Elle affirme ainsi, en substance, que la Chambre de commerce ne pourrait pas être considérée comme un établissement public, notamment en raison du fait que la soumission de la Chambre de commerce à un contrôle tutélaire de la part de l'Etat serait incompatible avec la mission de la Chambre de commerce qui consisterait en la sauvegarde et la défense des intérêts de ses ressortissants et qui devrait partant s'exercer en toute indépendance. Par ailleurs, la Chambre de commerce n'exercerait pas d'activité de service public, mais assurerait la protection des intérêts de ses ressortissants, personnes physiques ou morales. Enfin, la Chambre de commerce serait la seule chambre professionnelle à laquelle le législateur aurait accordé le statut d'établissement public.

La société demanderesse estime encore que dans l'hypothèse où le tribunal arriverait à la conclusion que la Chambre de commerce serait un établissement public, l'article 108*bis* de la Constitution ne lui aurait néanmoins pas permis d'adopter le règlement de cotisation du 12 novembre 2010 fixant les modalités de calcul des cotisations actuelles à percevoir, ci-après désigné par « le règlement de cotisation du 12 novembre 2010 ». Elle argumente ainsi qu'il y aurait lieu de distinguer entre les « règlements d'exécution » trouvant leur fondement dans une norme législative et les « règlements autonomes ». Les articles 36 et 37, alinéa 4 de la Constitution réserveraient le pouvoir réglementaire d'exécution au Grand-Duc, tandis que les établissements publics ne pourraient aux termes de l'article 108*bis* de la Constitution disposer que d'un pouvoir réglementaire autonome. Pourtant, le règlement de cotisation du 12 novembre 2010 adopté par la Chambre de commerce porterait exécution des dispositions de la loi du 26 octobre 2010. La société demanderesse conclut que dans la mesure où les règlements d'exécutions seraient réservés au Grand-Duc, l'article 16, alinéa 2 de la loi du 26 octobre 2010, en ce qu'il conférerait un pouvoir réglementaire d'exécution à la Chambre de commerce ne serait pas conforme aux articles 36, 37, alinéa 4 et 108*bis* de la Constitution.

La Chambre de commerce estime que les dispositions de la loi du 26 octobre 2010 seraient conformes aux articles 36, 76, alinéa 2 et 108*bis* de la Constitution.

Par jugement rendu en date du 12 juillet 2012, le tribunal administratif s'est déclaré incompétent pour connaître du recours en réformation et a déclaré recevable le recours en annulation. Avant tout progrès en cause, le tribunal saisit la Cour constitutionnelle, par voie préjudicielle de la question suivante : *« L'article 16, alinéa 2 de la loi du 26 octobre 2010 portant réorganisation de la Chambre de Commerce, en ce qu'il a entendu accorder à la Chambre de Commerce un pouvoir réglementaire en vue de l'exécution des lois, en attribuant à celle-ci le droit de fixer les modalités de calcul des cotisations par son « règlement de cotisation » est-il conforme aux articles 36, 76, alinéa 2 et 108bis de la Constitution ? »*. Le tribunal estima à ce sujet que dans la mesure où les bulletins critiqués se basent sur le règlement de cotisation du 12 novembre 2010 visé à l'article 16, alinéa 2 de la loi précitée du 26 octobre 2010, il importe de vérifier la légalité dudit règlement de cotisation, étant donné qu'au cas où ce règlement de cotisation du 12 novembre 2010 aurait été pris de manière illégale, du fait notamment par le législateur d'avoir ainsi accordé à la Chambre de Commerce un pouvoir réglementaire en violation des dispositions constitutionnelles, les bulletins sous examen se trouveraient sans fondement légal, de sorte à ce qu'ils devraient encourir de ce fait l'annulation.

Par arrêt rendu en date du 19 mars 2013, inscrit au numéro 00079 du registre la Cour constitutionnelle a dit que : *« par rapport à la question préjudicielle posée, l'article 16, alinéa 2, de la loi du 26 octobre 2010 portant réorganisation de la Chambre de Commerce, en ce qu'il accorde à celle-ci un pouvoir réglementaire en vue de l'exécution des lois et en attribuant à celle-ci le droit de fixer les modalités de calcul des cotisations par son «règlement de cotisation», n'est pas contraire aux articles 36, 76, alinéa 2, et 108bis de la Constitution »*.

La Cour constitutionnelle a motivé l'arrêt précité du 19 mars 2013 en retenant notamment ce qui suit : *« (...) Considérant que la Chambre de Commerce est un établissement public, l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 26 octobre 2010 lui conférant expressément ce statut; (...)*

*Considérant qu'il ressort de la combinaison des articles 36 et 108bis de la Constitution que, dans un tel domaine de spécialité, le Grand-Duc et les établissements publics ont vocation à exercer un pouvoir réglementaire concurrent et que le pouvoir réglementaire du Grand-Duc se trouve ainsi restreint dans la limite du pouvoir réglementaire accordé à l'établissement public moyennant habilitation législative;*

*Que, loin d'être en contradiction avec ces principes, la loi du 26 octobre 2010 en constitue une application régulière dans la mesure où elle prévoit, en ses articles 5 et 16, la détermination par règlement grand-ducal de l'organisation de la Chambre de Commerce, du mode et de la procédure d'établissement du rôle des cotisations et de la procédure de perception des cotisations, tandis que les articles 16 et suivants de la loi prévoient les modalités techniques de calcul des cotisations annuelles à percevoir par le biais d'un règlement de cotisation à prendre par la Chambre de Commerce elle-même sur la base de critères exactement déterminés par la loi;*

*Que l'article 16, alinéa 2, de la loi du 26 octobre 2010, en ce qu'il accorde à celle-ci un pouvoir réglementaire en vue de l'exécution des lois et en attribuant à celle-ci le droit de fixer les modalités de calcul des cotisations par son «règlement de cotisation», n'est donc pas contraire aux articles 36, 76, alinéa 2, et 108bis de la Constitution ; (...) ».*

La Cour constitutionnelle a partant retenu la conformité de l'article 16, alinéa 2 de la loi du 26 octobre 2010 aux articles 36, 76, alinéa 2 et 108*bis* de la Constitution.

En ce qui concerne plus particulièrement la question de la constitutionnalité de l'article 1<sup>er</sup> de la loi du 26 octobre 2010 et plus précisément la question de savoir si la Chambre de commerce est un établissement public, question que la partie demanderesse a également soulevé, il y a lieu de constater que même si la Cour constitutionnelle n'en a pas été expressément saisie par le tribunal administratif dans le cadre du jugement précité du 12 juillet 2012, il n'en demeure pas moins que dans son arrêt précité du 19 mars 2013, la Cour constitutionnelle a retenu de manière affirmative et sans formuler une quelconque réserve ou nuance à ce sujet que la Chambre de commerce est un établissement publique dans la mesure ou la loi lui confère expressément ce statut.

Or, s'il est certes vrai que les arrêts de la Cour constitutionnelle n'ont qu'un effet relatif et n'agissent pas *erga omnes*, dans la mesure où ils ne s'imposent, en vertu de l'article 5 de la loi précitée du 27 juillet 1997, qu'à la juridiction ayant posé la question préjudicielle, ainsi qu'à toutes les autres juridictions amenées à statuer dans la même affaire, il n'en reste pas moins que ces arrêts ont un effet relatif élargi, dans la mesure où, en vertu de l'article 6 de la même loi, les juridictions ne sont plus tenues de saisir de nouveau la Cour constitutionnelle d'une question préjudicielle qui a déjà été toisée par celle-ci, si la juridiction entend se conformer à la décision de la Cour constitutionnelle<sup>1</sup>.

La Cour constitutionnelle ayant d'ores et déjà retenu que la Chambre de commerce est un établissement public, le tribunal est dès lors dispensé de saisir la Cour constitutionnelle de la question afférente soulevée par la société demanderesse.

Au vu de la solution ainsi dégagée par la Cour constitutionnelle dans son arrêt du 19 mars 2013, il y a lieu de conclure que la loi du 26 octobre 2010 a valablement pu attribuer la qualité d'établissement public à la Chambre de commerce et qu'elle a pu être dotée, en tant que tel du pouvoir réglementaire, en vertu de l'article 16, alinéa 2 de la loi du 26 octobre 2010. Il s'ensuit que la Chambre de commerce a valablement pu prendre le règlement de cotisation du 12 novembre 2010.

Il s'ensuit que le moyen afférent soulevé par la société demanderesse, tiré de l'illégalité de la qualification d'établissement public et de l'absence d'un pouvoir réglementaire de la Chambre de commerce et partant de l'illégalité du bulletin de cotisation et de la décision confirmative, est à rejeter pour ne pas être fondé.

### **Quant aux autres moyens**

La société demanderesse fait par ailleurs en substance valoir que dans la mesure où il serait incontestable qu'elle serait une société à participations financières, elle aurait dû bénéficier du régime de cotisation forfaitaire, tel que prévu par l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010. Ainsi, l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010 autoriserait la Chambre de commerce à fixer des cotisations forfaitaires pour les sociétés détenant principalement des participations financières et étant répertoriées comme telles selon la Nomenclature générale des activités économiques dans la Communauté européenne. Elle estime remplir les deux conditions ainsi imposées, de sorte que la Chambre de commerce aurait à tort calculé les

---

<sup>1</sup> Voir dans le même sens : Cour adm. 30 janvier 2007, n° 20688C du rôle, Pas. adm. 2012, V° Lois et règlements, n° 12 et autre référence y citée.

cotisations dues au titre des années 2007 et 2008 sur base de son bénéfice commercial réalisé pendant l'avant-dernier exercice.

La société demanderesse argumente par ailleurs que le refus par la Chambre de commerce de lui appliquer une cotisation forfaitaire serait contraire au principe d'égalité devant les charges publiques découlant de l'article 10*bis* de la Constitution. Elle explique dans ce contexte que l'assiette des cotisations prévue à l'article 16 de la loi du 26 octobre 2010 aurait comme objectif d'éviter des fluctuations excessives et imprévisibles au niveau des cotisations de la Chambre de commerce. Toutefois, cette assiette mettrait une partie de ses ressortissants dans une situation manifestement plus désavantageuse par rapport aux autres ressortissants de la Chambre de commerce. Ainsi, l'abstraction faite des pertes reportées frapperait le plus souvent les sociétés à participations financières. Ce serait précisément la grande volatilité au niveau du bénéfice commercial des sociétés à participations financières qui aurait amené le législateur à introduire, dans le cadre de l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010, un régime de cotisations forfaitaires pour ces dernières. Toutefois, la société demanderesse soutient qu'il serait incompréhensible que le nouveau système spécifique aux sociétés à participations financières n'aurait pas été mis en pratique sans exception. S'il est évident que les bulletins de cotisation émis antérieurement à l'entrée en vigueur de la loi du 26 octobre 2010 ne pourraient pas se voir appliquer l'article 18 de ladite loi en raison du principe de la non-rétroactivité, aucune raison n'existerait pourtant pour exclure du champ d'application de l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010 les nouveaux bulletins de cotisation émis après l'entrée en vigueur de ladite loi en cas d'une modification d'un bénéfice commercial par l'Administration des Contributions Directes et concernant les années de perceptions pour lesquelles la Chambre de Commerce a déjà émis les bulletins de cotisation d'après l'ancien mode de calcul.

La société demanderesse invite dans ce contexte le tribunal à saisir la Cour constitutionnelle à titre préjudiciel d'une question relative à la conformité de l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010 à l'article 10*bis* de la Constitution.

La Chambre de commerce conclut au rejet desdits moyens, en reprochant à la société demanderesse, d'une part, d'avancer un moyen trop formaliste en opérant une distinction entre les différents types de « *modification d'un bénéfice commercial par l'administration des Contributions directes* » et, d'autre part, d'avancer un moyen trop politique, en invoquant un prétendu caractère obligatoire de l'application du régime de cotisation forfaitaire aux sociétés à participation financière au titre des années antérieures à 2010.

Force est au tribunal de constater que les moyens avancés en cause par la société demanderesse sont fondés exclusivement sur les dispositions de la loi du 26 octobre 2010, dans la mesure où elle argumente, d'une part, remplir les conditions pour bénéficier du régime de cotisation forfaitaire prévu par l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010 et, d'autre part, que les cotisations lui revendiquées pour les années 2007 et 2008 n'auraient pas dû être calculées sur base des articles 16 et 17 de la loi du 26 octobre 2010, mais sur base de l'article 18 de ladite loi, qui prévoirait une exception à son application qui serait contraire à l'article 10*bis* de la Constitution.

Avant même de pouvoir aborder l'analyse des moyens ainsi développés par la société demanderesse, le tribunal constate qu'il est constant en cause, et qu'il n'est d'ailleurs pas contesté par les parties, que les bulletins de cotisations déferés émis au titre des années 2007 et 2008 ont été émis par la Chambre de commerce le 10 décembre 2010 sur base de la loi du

26 octobre 2010 et des mesures prises en son exécution. D'ailleurs, la Chambre de commerce indique expressément dans la décision du 10 décembre 2010 portant redressement des cotisations à percevoir pour les années 2007 et 2008 et fixation de la cotisation pour l'année 2010, ayant accompagné les deux bulletins de cotisation déferés, s'être basée sur les dispositions du règlement grand-ducal du 4 novembre 2010 relatif au mode et à la procédure d'établissement du rôle des cotisations de la Chambre de Commerce et fixant la procédure de perception des cotisations de la Chambre de Commerce, désigné ci-après par « le règlement grand-ducal du 4 novembre 2010 », et du règlement de cotisation du 12 novembre 2010 pour la détermination des cotisations dues au titre des années 2007 et 2008.

Force est encore de constater que la loi du 26 octobre 2010 est entrée en vigueur, à défaut de dispositions spécifiques contraires, trois jours après sa publication du 29 octobre 2010 au journal officiel et qu'elle a abrogé les dispositions de la loi modifiée du 4 avril 1924 portant création des chambres professionnelles à base élective, ayant porté sur la création et l'organisation de la Chambre de commerce.

Il se pose dès lors la question de savoir si en émettant le 10 décembre 2010 les bulletins de cotisation déferés au titre des années 2007 et 2008, la Chambre de commerce n'a pas conféré un effet rétroactif aux dispositions de la loi du 26 octobre 2010, ainsi que des mesures prises en exécution de ladite loi<sup>2</sup>.

Si les parties en cause ont certes pris position, dans le cadre des développements relatifs au moyen tiré de la violation de l'article 10*bis* de la Constitution, par rapport à la question de savoir si le régime de cotisation forfaitaire prévu à l'article 18 de la loi du 26 octobre 2010 a pu s'appliquer aux bulletins de cotisation émis à l'égard de la société demanderesse au titre des années 2007 et 2008, sans violer le principe de non-rétroactivité, elles ne se sont toutefois pas prononcées sur la question de savoir si la loi du 26 octobre 2010 a légalement pu servir de fondement aux bulletins de cotisation déferés. En effet, les parties en cause sont parties du principe que les bulletins de cotisation déferés ont été légalement établis sur base de la loi du 26 octobre 2010, en limitant leurs discussions sur la seule applicabilité de l'article 18 de ladite loi et sur une éventuelle violation de l'article 10*bis* de la Constitution par l'article 18 précité.

La question de la loi applicable à l'acte administratif déferé étant d'ordre public et les parties n'ayant pas pris position sur ce point, le tribunal est amené avant tout progrès en cause à soulever d'office la question de savoir si la Chambre de commerce a valablement pu se fonder sur les dispositions de la loi du 26 octobre 2010, entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> novembre 2010, ainsi que sur ses mesures d'exécution, à savoir le règlement grand-ducal du 4 novembre 2010, et le règlement de cotisation du 12 novembre 2010, pour redresser fin 2010 les bulletins de cotisation au titre des années 2007 et 2008.

Afin de garantir le respect des droits de la défense ainsi que du principe du contradictoire, il échet avant tout progrès en cause d'inviter les parties à prendre successivement position par rapport à la question soulevée d'office par le tribunal moyennant un mémoire supplémentaire à déposer au greffe du tribunal administratif.

---

<sup>2</sup> En ce qui concerne la même question d'une éventuelle application rétroactive des dispositions de la loi du 26 octobre 2010 à des bulletins de cotisation concernant les années antérieures à 2010, voir notamment trib. adm. 27 février 2014, n° 27666b et n°31705 ;

**Par ces motifs,**

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

vidant le jugement du 12 juillet 2012 ;

au fond, et avant tout autre progrès en cause, soulève d'office la question de savoir si la Chambre de commerce a valablement pu se fonder sur les dispositions de la loi du 26 octobre 2010, ainsi que sur ses mesures d'exécution, à savoir le règlement grand-ducal du 4 novembre 2010, et le règlement de cotisation du 12 novembre 2010, pour établir les bulletins de cotisation rectifiés au titre des années 2007 et 2008 ;

fixe le délai pour la société anonyme ..... pour déposer un mémoire supplémentaire ayant comme unique objet de prendre position par rapport à la question soulevée d'office par le tribunal administratif, au **24 mars 2014**, à 17.00 heures au plus tard ;

fixe le délai pour la Chambre de commerce pour déposer un mémoire supplémentaire ayant comme unique objet de répondre au mémoire à intervenir de la part de la société anonyme ....., au **25 avril 2014**, à 17.00 heures au plus tard ;

fixe l'affaire pour continuation des débats à l'audience publique de la 2<sup>e</sup> chambre du tribunal administratif du **28 avril 2014**, 15.00 heures ;

réserve les dépens ;

Ainsi jugé par :

Françoise Eberhard, vice-président  
Anne Gosset, juge,  
Paul Nourissier, juge,

et lu à l'audience publique du 27 février 2014 par le vice-président, en présence du greffier Monique Thill.

s. Monique Thill

s. Françoise Eberhard

**Reproduction certifiée conforme à l'original**

Luxembourg, le 3 mars 2014  
Le greffier du tribunal administratif